

הכופר ותרומתו למערך הענישה הפיסקלי בישראל*

מאת

ד"ר חיים גבאי

א. מבוא

הוויכוח שניטש לאחרונה בין רשות המיסים בישראל למבקר המדינה, בכל הקשור למוסד הכופר, העמיד במרכז השיח הציבורי והמשפטי את מעמדו ותרומתו של הכופר למערך הענישה הפיסקלי בישראל ובמדינות העולם העושות שימוש בכופר כחלופה עונשית להליכים הפליליים המקובלים. מבקר המדינה סבור שעל רשות המיסים לפרסם החלטותיה בדבר הטלת הכופר ולציין את נסיבות העבירה, את הנימוקים להטלת הכופר ואת סכום הכופר. לעומתו, טוענת רשות המיסים בישראל, כי אין מקום לפרסם את זהותם של משלמי הכופר. רשות המיסים חוששת שהפרסום ירתיע נישומים מהגשת בקשות לתשלום כופר, יגרום להם להעדיף להישפט בבית-משפט והדבר יטיל עומס על מערכת בתי-המשפט ועל רשויות התביעה, וכפועל יוצא - ההרתעה תיפגע.

נדמה, שהבנת עמדת הצדדים הדיכוטומית, בה כל צד סבור מנקודת מבטו השונה כי ההרתעה תיפגע, מחייבת לעמוד על מעמדו ומיקומו של הכופר ברמה הפרקטית והנורמטיבית במערך הענישה. הבנה זאת מחויבת בעיקר בשל העובדה שרובם המכריע של עברייני המס אינם נענשים בבתי-משפט, אלא בהליך חילופי, קצר בהרבה, ובלא עימות בין הצדדים בבית-משפט. מה עוד שהליך זה - הכופר - תופס נתח הולך וגדל של ההליכים להטלת עונשים בגין עבירות מס פליליות¹.

הקושי המרכזי שמונע מן ההליך הפלילי בעבירות מס למלא את תפקידו, נעוץ בעומס המוטל על מערכת האכיפה. המחסור בחוקרי מס, כמו גם משאבי תביעה ושיפוט דלים, אינם מדביקים את הפער הנדרש לטיפול ולניהול הליך פלילי בכל התיקים. עומס העבודה גורם להתמשכות הליכים פלילים על פני תקופות ארוכות, כך שנגרמים עינויי דין לנאשמים ונפגעת האפקטיביות של הענישה. בנוסף, חלוף הזמן בין מועד ביצוע העבירה לבין מועד בחינת הראיות בבית משפט פוגע במהימנות הראיות - תופעה המגדילה את החשש להרשעה מוטעית (כמו גם לזיכוי מוטעה) בהליך המשפטי. זאת ועוד, בשל עומס העבודה, רשויות המס מוותרות על פתיחת הליכים נגד חשודים רבים ועניינם מסתיים על-פי-רוב בפשרות שומה במשרדי פקידי השומה האזרחיים.

* האמור במאמר זה מבטא את דעתו הפרטית של המחבר ואינו משקף בהכרח את עמדת רשות המיסים.
1. ראו ח. גבאי אפקטיביות האכיפה של דיני המס באמצעות החוק הפלילי (חיבור לשם קבלת התואר "דוקטור לפילוסופיה" חשון תשס"ה) בעמ' 44.

תדפיס מתוך:

נ'ס"מ כ/2 (אפריל 2006) • א-40

עומס העבודה הכבד של רשויות האכיפה השונות (רשות המיסים, פרקליטות ובתי-המשפט) גורם לכך, שהיקף המשאבים הדרושים לטיפול בתיק מהווה שיקול מרכזי בהחלטה אם לנהל תיק מסוים, ודוחק במידה כלשהי את השיקולים המקובלים של חומרת העבירה והראיות לביסוסה. מצב זה מעניק יתרון לאותם עברייני מס מתוחכמים ומייצגיהם המנסים להקשות על התביעה בניהול ההליך ופוגע בשוויון בפני החוק. אולם העומס אינו הסיבה היחידה להתעוררות הצורך בחלופת הכופר להליך הפלילי. ההליך אינו מתאים לשורה הולכת וגדלה של עבירות מס אשר חומרתן ו/או דלות הראיות שבהן ו/או קלות העבירה, מצדיקות שימוש בכלי זה. במקרים אלה, חלופת הכופר להליך הפלילי משמשת אמצעי לדה-קרימינליזציה של אותן עבירות.

השאלה המתעוררת היא, האם חלופת הכופר מסייעת בהגשמת מטרות המשפט הפלילי בכלל ומטרות המשפט הפיסקאלי בפרט, ושאלה משנית היא, כיצד פגיעה או שינוי במעמדו של מוסד הכופר ישפיעו על הרתעת הרבים.

על שאלות אלה ואחרות אנסה לענות בהמשך.

ב. מטרות הענישה

הספרות העיונית והמחקרית מלמדת, כי תיאוריות הענישה המוכרות עוסקות, למעשה, בשני רבדים: רובד השיקולים ורובד המטרות.²

רובד השיקולים עוסק בשיקולים המנחים בקביעת העונש בכל מקרה ומקרה ובשאלה, מהו השיקול הרלוונטי שיש להתחשב בו בהטלת העונש במקרה הקונקרטי. ברובד זה מקובל, כאמור לעיל, לעסוק בארבעה שיקולי ענישה מרכזיים:³

- הלימה - התאמתה של חומרת העונש לחומרת העבירה;⁴
- הרתעה - הרתעת העבריין בפועל והרתעת העבריינים-בכוח;⁵

-
2. ראו א. גול **ענישה בהסכמה, חלופות להליכי משפט בפלילים** (חיבור לשם קבלת תואר "דוקטור לפילוסופיה", ספטמבר 2002) 16.
 3. יש חוקרים המצביעים על שבעה שיקולי ענישה: איום, הרתעה, נקמה, תגמול, מניעה, חינוך ושיקום והגנה חברתית. מאחר שחלק מהשיקולים הנוספים חופפים במובנים מסוימים את ארבעת השיקולים המרכזיים, כגון יסודות האיום ומאפייניו שאינם שונים במהותם מיסודות ההרתעה, וכך נקמה - תגמול, הגנה חברתית - מניעה, אגביל את הדיון לשיקולים המרכזיים. להרחבה לגבי השיקולים הנוספים ראו חי' כהן **המשפט** (מוסד ביאליק, ירושלים, 1999) 694.
 4. גול צודק לדעתי בשימושו במונח זה, בעוד חוקרים אחרים משתמשים במונח "גמול", שיש בו בכדי לבלבל בין הגמול כמטרת ענישה לבין הגמול כשיקול ענישה. ראו ר' קנאי **קביעת מסגרות משפטיות להדרכת שיקול הדעת של השיפוט בענישה** (חיבור לשם קבלת התואר "דוקטור לפילוסופיה", אייר התשנ"א) 68.
 5. בדיון על ההרתעה כשיקול בענישה מקובל להבדיל בין הרתעת הפרט לבין הרתעת הכלל. הרתעת הפרט מכוונת אל העבריין הנענש, בצפייה שאי-הנעימות והסבל הכרוכים בעונש "ילמדו אותו לקח". לעומתה, הרתעת הכלל מכוונת אל העבריינים-בכוח, כלומר אל כל האוכלוסייה.

תדפיס מתוך:

נ'ס"מ כ/2 (אפריל 2006) • א-41

- מניעה - הגבלת חירותו של העבריין לשם הגנה על החברה⁶;
- שיקום - חינוך ותיקון תפיסותיו של העבריין⁷.

רובד המטרות, לעומת זאת, עוסק בשיקולי המדיניות המכתיבים אלו שיקולים יהיו רלוונטיים במקרים השונים וכיצד ייערך האיזון ביניהם. ברובד זה מקובל לעסוק בשתי תיאוריות: התיאוריה הגמולית והתיאוריה התועלתנית. התיאוריה הגמולית גורסת, שיש חובה מוסרית להטיל על העבריין עונש ההולם את חומרת העבירה שביצע. על פי תיאוריה זאת, אין סדר ואין שלום ואין שיווי משקל בעולם כל עוד לא בא הפושע על עונשו הראוי לו - כאילו הופר הסדר על-ידי הפושע ויש לאזנו על-ידי העונש. תפיסות הגלייניות מאוחרות יותר פיתחו תיאוריה זאת וטענו, שהענישה אינה רק חובת המדינה (לאזן את הסדר) אלא גם זכות הפושע, שאם בחר לפשוע, בחר להיענש, ובחירתו היא זכותו⁸. התיאוריה התועלתנית, לעומת זאת, סבורה, כי ערכה המוסרי של כל פעולה, ובכללה הענישה, צריך שייקבע על-פי השאלה, אם מצב הדברים שייווצר בעקבות פעולה זאת טוב יותר או טוב פחות בהשוואה למצב שייווצר כתוצאה מפעולה חלופית. לתיאוריה זאת נוהגים לשייך את שלושת שיקולי הענישה: הרתעה, מניעה ושיקום, ואילו לתיאוריה הגמולית נהוג לשייך את שיקול ההלימה.

דומה, שחלוקה זאת לשיקולים ולמטרות יוצרת רושם מוטעה, כאילו כל תכלית מיועדת למעשה מוגדר וכל תיאוריה מופעלת עם התקיימותה והתרחשותה של עבירה ספציפית. לאמיתו של דבר, לעולם אין מדברים בתורת הענישה על תכלית אחת בלבד, שהעונש מוטל לשמה. הכל מודים, כי העונש מוטל בדרך-כלל לשם השגת תכליות אחדות או אפילו לשם השגת כל התכליות כולן. חוקרים אחדים משלבים בין הגישות ומציעים דגם הכולל את שתי תכליות הענישה⁹. גזל מציין, כי הרוב סבורים שיש לבסס את שיקולי הענישה על יסודות המערבים בדרך זו או אחרת תוצאתנות וגמול¹⁰.

הדיון המתנהל בספרות העיונית לגבי התיאוריות והשיקולים השונים במובנם "הטהור" נועד אך כדי להמחיש איפיון ברור יותר של אותה תכלית. נוסף על כך, ההבחנה בין התיאוריות השונות מבוססת על-פי רוב על התכלית הנתפסת בעיני המתבונן כעיקרית וכמרכזית.

6. יש הסבורים, כי מניעה יש בה רכיבים משיקול ההרתעה המתייחסים להרתעת הפרט.
7. שיקול זה הוא אחד השינויים הבולטים ביותר בהתפתחות המחשבה הפנולוגית המודרנית. שיקול זה מדגיש את אישיותו של העבריין ואת התנאים שהביאוהו לידי עבריינות כדי להניעו לתקן את דרכו ולשנות את התנהגותו.
8. G.W. Hegel *Philosophy of Right* (Oxford, translated by T.M. Konox, 1942) 69 etc.
מור מדגיש את מיקומו של המשפט הפילי וחיבתו להשגת צדק גמולי. ראו:
M. Moore *Placing Blame* (Oxford, 1977) 22-30.
9. H.L.A. Hart *Punishment and Responsibility: Essays in the Philosophy of Law* (Oxford, 1968) 8-10
וכן: N. Morris *Madness and the Criminal Law* (Chicago, Illinois, 1982) 179-209.
10. גזל, לעיל הערה 2, בעמ' 35.

תדפיס מתוך:

נ'ס'ט כ/2 (אפריל 2006) • א-42

תכליות הענישה עולות לעיתים כולן בקנה אחד, ולעיתים יש התנגשות ביניהן.¹¹ התוצאות של שימת הדגש על השיקול ההרתעתי עשויות להיות שונות לחלוטין מאלה העשויות לנבוע משימת הדגש על השיקול הגמולי או על השיקול של תיקון העברין ושיקומו. לדוגמה, הכרעת שופט בתיקו של עבריין מס הנמצא בתחילת דרכו, שמעידתו זאת היתה ראשונה בחייו, תושפע בוודאי מן העובדה שמאז שביצע את העבירה ועוד לפני העמדתו לדין סגר את עסקו הכושל והחל עובד במסירות כשכיר במקום עבודה חדש, ללא כל סבירות שייחשף לעבירות מס. עונש מאסר במקרה כזה ישרת אומנם את תכלית ההרתעה והגמול, אך יפגע בתכלית אחרת, שהיא תכלית השיקום והחינוך. נוסף על כך, לא ברור מה מקומה של תכלית המניעה ומה תפקידה במקרה כזה.¹² כאשר תכלית השיקום היא המדריכה את השופט, יהיה עליו לקבוע את עונשו של עבריין מסוים בהתחשב במכלול פעילותו העבריינית. התחשבות כזאת תיעשה תוך כדי התאמה לנאשם הספציפי, לאופיו ולאפשרות שיקומו. לפיכך, העונש שיוטל עליו יהיה מותאם לו ולא דווקא לעבירות שעבר, ולכן אינו חייב לתת ביטוי מלא לכולן.¹³ במצב דברים זה קיימת התנגשות בין שתי תכליות הענישה - השיקום וההלימה. עונש שיהלום את תכלית השיקום אינו עולה בקנה אחד עם עונש שתכלית הגמול דורשת. האחת באה על-חשבון רעותה. אולם תכלית אחת אינה באה במקום רעותה, אלא הן מקיימות איזון פנימי ביניהן, איזון אותו מבצע השופט על-פי התכלית הראויה בעיניו.¹⁴

שיקולי הענישה המנחים בקביעת העונש נגזרים על-פי רוב ממטרות הענישה ומלמדים, אלו שיקולים רלוונטיים במקרים השונים וכיצד ייערך האיזון ביניהם.¹⁵

-
11. על הביקורת לגבי הסתירה המתקיימת לעיתים בין המטרות השונות, ראו: A. Von Hirsch **Doing Justice: The Choice of Punishments** (New York, Hill and Wang, 1976) Ch. 3 etc. P.H. Robinson "Hybrid Principles for the Distribution of Criminal Sanctions" 82 *Nw. U. L. Rev.* (1988) 19 וכן: ד. בייין "קווים להשפעת התנהגות קורבן העבירה על מידת עונשו של העבריין" **משפטים** ד (תשל"ג) 262, 268.
 12. לטענה זאת ולהערכה הביקורתית לגביה נשוב בהמשך שלב השיקולים בכל הקשור לשיקולי הענישה של עבריין המס.
 13. רות קנאי מתייחסת לשיקולים אלה גם בהיבט של ריבוי עבירות באירוע אחד, ועונה על השאלה: כאשר נאשם עבר עבירות פליליות אחדות בהזדמנות אחת, האם מידת אחריותו הפלילית מצדיקה את הענשתו על כל אחת ואחת מהן? קנאי סבורה, כי שיקולי הרתעה מביאים לידי הדגשת העונש המוטל על כל עבירה גם במקרה של ריבוי עבירות, שכן, נאשם היודע שהוא עתיד להיענש בנפרד על כל עבירה שיעבור עשוי להימנע מלעבור עבירות נוספות, ואולי אף לתכנן את דרכו באופן שיעבור פחות עבירות. אולם אם שיקול השיקום הוא זה המדריך את השופט, אזי שיקולי השיקום מצדיקים הטלת עונש אחד בלבד על הנאשם, ולא עונשים אחדים על כל עבירה שעבר במקרה אחד מסוים. במילים אחרות, העונש יותאם לנאשם, ולא דווקא לעבירות שעבר, ולכן, בניגוד לשיקול ההרתעה, אין הוא חייב לתת ביטוי מלא לכולן. ראו רות קנאי "ריבוי עבירות ועונשים באירוע פלילי אחד" **מחקרי משפט** ג' (תשמ"ד-1984) 247, 249.
 14. דוגמה לכך יכולה להיות גישתם של אלה התומכים בדגם המשולב - הגמולי והתוצאתני. על פי חלק משיטות אלה, הגמול מחייב שעיקרון ההלימה ישמש לקביעת הגבול העליון של הענישה או גבול עליון ותחתון, ואילו שיקולים תוצאתניים יכתיבו את העונש בתוך גבול זה. ראו: E.M. Wise "The Concept of Desert" 33 *Wayne L. Rev.* (1987) 1343, 1348. וכן: M. Gottferdson and D. Gottferdson, **Decision Making in Criminal Justice** (2nd ed., 1988) 267 etc.
 15. ראו גזל, **לעיל** הערה 2, בעמ' 16.

תדפיס מתוך:

נ'ס"מ כ/2 (אפריל 2006) • א-43

במילים אחרות, השיקולים קובעים, מהו העונש שיש להטיל על העבריין, והמטרות קובעות את העניין שהענישה מיועדת להשיג.

בשורות הבאות אציג את ההרתעה כאחד השיקולים המרכזיים בענישה. שיקול זה, על כל היבטיו, הינו רלוונטי להבנת מיקומו ותרומתו של מוסד הכופר.

ג. הרתעה כשיקול בענישה

במונחה הרחב, ההרתעה כוללת לא רק השפעה על הציבור להימנע מעבירות מפחד העונש, אלא גם חינוך הציבור והרגלתו לציית לחוק¹⁶.

הרתעת הרבים והרתעת הפרט: נהוג להבחין בין הרתעת הרבים להרתעת הפרט¹⁷. בעוד הרתעת הפרט מכוונת אל העבריין בפועל, הרתעת הרבים מכוונת אל עבריינים-בכוח. הרתעת הפרט מתבססת על אי-הנעימות והסבל הכרוכים בעונשו של העבריין הנענש, ותכליתה למנוע רצידיביוזים, דהיינו למנוע מן העבריין לחזור על מעשיו. תכלית זאת תושג מאחר שאותו עבריין המתנסה בעונש ממשי נמצא תחת השפעת האיום שבחוק לגבי התנהגותו העתידה. אנדנאס מציין, כי העובדה שהפרט חווה בעצמו שפיטה וענישה עשויה להרתיע אותו באופן יעיל¹⁸.

בעבר, ובשל חוסר ראיות אמפיריות בתחום ההרתעה, הסתמכו המשפטנים והקרימינולוגים על דעות קדומות יותר מאשר על עדויות מדעיות. עיקר טיעונם התבסס על השכל הישר, שנשען על ההנחה, כי האדם הינו רציונלי במובן המקובל בניתוחים מיקרו-כלכליים קלאסיים. מתקבל על-כן על הדעת, שהאדם ירצה להימנע מסבל ולכן יושפע מענישת אחרים. כלומר, ככל שתהיה הענישה חמורה יותר, כן היא תרתיע יותר. עם התפתחות המחקר וביסוס ההרתעה על ראיות מדעיות, הציעה הספרות העיונית והמחקרית לא להתייחס להרתעה כאל בעלת מרכיב אחד - מידת העונש, אלא לבחון מרכיבים נוספים הפועלים במשותף ויוצרים יחד את הרתעת הפרט ואת הרתעת הרבים.

בשנים האחרונות נערכו מספר מחקרים אשר התמקדו בבדיקת תקפותה של ההנחה, כי ענישה מרתיעה מפני ביצוע הפרות חוק. המחקרים נערכו בעיקר על-ידי סוציולוגים, קרימינולוגים שהתבססו על האסכולה הפסיכואנליטית ואקונומטריקאים

16. ראו קנאי, לעיל הערה 4, בעמ' 61; וכן:

N. Walker *Sentencing Theory Law and Practice* (London, 1985) ch. 7

17. יש המכנים את הרתעת הרבים "הרתעה כללית" או "מניעה כללית", וכוללים במושג זה היבטים נוספים על אלה הידועים כהפחדה ועוררות חרדה. לדוגמה, אנדנאס וחוקרים גרמניים ונורווגיים אחדים רואים במניעה כללית הקניית הרגלים, חינוך והשגת הסכמה חברתית לגבי נורמות שאין עליהן הסכמה כזאת. למשל, המצב אינו דומה בעבירות *mala per se* (רעה כשלעצמה), שלגביהן ישנה הסכמה חברתית שהמעשה פסול, לעומת עבירות *mala prohibite* (רעה אסורה), שבהן רואים מעשים כאסורים רק מכיוון שהחוק אסר עליהם, ולפיכך אין לגביהם הסכמה חברתית. ראו, יוהאנס אנדנאס "ההשפעה המוסרית או החינוכית של החוק הפלילי" **משפטים** ה (תשל"ד) 209, 210.

18. ראו אנדנאס, שם, בעמ' 209.

תדפיס מתוך:

נ'ס"מ כ/2 (אפריל 2006) • א-44

שיצאו מנקודת-מבט כלכלית¹⁹. התוצאה שהתקבלה היא, שהכלכלנים מייחסים בדרך כלל לעונש כוח הרתעת, ואילו כל היתר עודם ספקניים²⁰. נקודת-המוצא של האקונומטריקאים נבעה מתיאוריית התועלת המיקרו-כלכלית, שעל-פיה העיסוק בפשע הינו תוצאה של בחירה רציונלית, וכמו כל פעילות כלכלית אחרת - יש לדבר עליו במונחים של מחיר והוצאות. בדומה לזה, גם העונש חייב להיות רווחי. הוא ייחשב ליקר מדי ולבזבז אם הוא מזיק יותר מאשר מועיל או אם ניתן להשיג אותה מטרה במחיר נמוך יותר. הצדקת העונש נובעת מכך שכדי להקטין את תדירות הפעילות בפשע, יש להגדיל את עלותו²¹.

הפילוסוף האנגלי ג'רמי בנתהם (1748-1832) השפיע השפעה של ממש על המחקרים בנושא ההרתעה ועל תחכומם. על-סמך תפיסתו הפילוסופית, המיוסדת על עקרון התועלת, הוא הגיע למסקנה, כי אין זה מועיל להתייחס להרתעה כאל מושג אחד אלא יש לפרקו לשלושה מרכיבים ולבחון את השפעתו הנפרדת של כל אחד מהם. המרכיבים שהציע הם: **החומרה, הוודאות ומהירות העונש**. על שלושה מרכיבים אלה מתבססת, לדעתו, דוקטרינת ההרתעה, ובה שלוש הנחות:

- יש יחס הפוך בין השיעור של ביצוע עבירות לבין חומרת העונש על אותן עבירות.
- יש יחס הפוך בין השיעור של ביצוע עבירות לבין ודאות הענישה על אותן עבירות.
- יש יחס הפוך בין השיעור של ביצוע העבירות לבין מהירות הפעלתו של העונש על אותן עבירות²².

הספרות העיונית והמחקרית, למן הרפורמטור וההומניסט האיטלקי צ'זרה בקריה (1738-1794), בן דורו של בנתהם, ועד לימינו אנו, הציעה השקפות שונות באשר למשקל שיינתן לכל אחד מהמרכיבים הללו. בקריה קבע אף הוא את העיקרון, כי יש להקל בעונש ככל שגילוי העברין והענשתו ודאיים ומהירים יותר; כלומר, לוודאות של תפיסת העברין ולמהירות הענישה יש משקל עדיף בעיניו על חומרת העונש²³. בנתהם, לעומתו, הדגיש יותר את צידו האחר של אותו עיקרון וקבע, כי יש להחמיר בעונש ככל שהעונש נעשה ודאי פחות ומרוחק יותר²⁴.

19. בעבר הבדיקות המסורתיות של מידת ההרתעה היו פשוטות יחסית, והן בדקו בעיקר אם העונש מתיישב ביחס הולם עם ההרתעה הרצויה. כיום, תהליך הבנת ההרתעה מחייב לימוד רב-תחומי. ההרתעה המודרנית שואבת ידע וניסיון ממדעי ההתנהגות: כגון התנהגות כלכלית, מדעי החברה, מדעי הרוח, ומשלבת ביניהם. ראו:

R.B. Korobkin "Law and Behavioral Science: Removing and Rationality Assumption from Law and Economics" 88 *Cal L. Rev.* (2000) 1789-1831; R.B. Korobkin "A Multi-Disciplinary Approach to Legal Scholarship: Economics Behavioral Economics, and Evolutionary Psychology" 51 *Jurimetrics J.* (2001) 319-336.

20. ראו לסלי סבה "הקלה בעונש כאמצעי להרתעה?" **עבריינות וסטייה חברתית** ז' (1980) 99, 126.

21. הביקורת העיקרית על תיאוריה זאת נעוצה בהנחתה המוטעית, שהאדם פועל כיצור רציונלי זהיר, המחשב את התועלת מפרי העבירה אל מול עלותה, כלומר אל מול העונש שבצידה. כיום, בעקבות מחקרים רבים בתחום מדעי ההתנהגות, אנו יודעים כי האדם פועל על-פי מכלול של גורמים, מהם בלתי-מודעים ובלתי-רציונליים, שהשפעת העונש עליהם מועטה מאוד לפעמים.

22. J. Bentham *The Principles of Moral and Legislaton* (New York, 1988) at p. 168

23. C. Beccaria "On Crimes and Punishments" 21 *On Crimes and Punishments and Other Writings* (Richard Bellamy ed., Richard Davies trans. 1995).

24. Bentham, *supra* note 22, at p. 87.

תדפיס מתוך:

נ'ס'ט כ/2 (אפריל 2006) • א-45

רק בתחילת שנות השבעים של המאה הקודמת החלו לערוך מחקרים אמפיריים סדורים, שנתקלו - עם זאת - בקשיים מתודולוגיים בסיסיים²⁵, ובמיוחד הקושי לנטרל גורמים נוספים העלולים להשפיע על רמת העבריינות בלא קשר לענישה ולחומרתה, כגון סוג הפשע, רמת תרבות, רווחה כלכלית, מוצא עדתי וכולי²⁶.

הכבדה נוספת על הבדיקה האמפירית של כושר ההרתעה של העונש נגרמת מן הקושי להפריד את תכלית ההרתעה מיתר התכליות המובאות בחשבון בשיקולי העונש. קושי אחר המוזכר בספרות הוא בידוד סיבתה המדויקת של שינוי במגמת הפשיעה. ייתכן, למשל, שירידה בשיעור הפשיעה נובעת מעצם כליאתם של עבריינים מועדים המונעת מהם אפשרות להמשיך בפעילות עבריינית בזמן המאסר, ולא בשל חומרתו של העונש

25. יש המתארים את הספרות בנושא ההרתעה והידע שנצבר בעקבות המחקרים שנערכו בחלוקה לשלושה גלים. הגל הראשון התעורר בסוף שנות השישים ובתחילת שנות השבעים של המאה הקודמת. בגל זה התבססו החוקרים על נתונים סטטיסטיים ובחנו את שיעור הפשיעה ומספר הפושעים שנתפסים באיזור גיאוגרפי לעומת חומרת העונש. ראו:

J.P. Gibbs "Crime, Punishment and Deterrence" 58 *Social Science Quarterly* (1968) 15-28; L.N. Gray & D.J. Martin "Punishment and Deterrence: Another Analysis" 50 *Social Science Quarterly* (1969) 389-395; G.F. Jensen, M. Erickson and J. P. Gibbs "Perceived Risk of Punishment and Self-reported Delinquency" 57 *Social Forces* (1978) 57-78.

בגל השני בדקו החוקרים את מידת ההרתעה וחומרת הסנקציות של פשעים מסוימים. ראו: R. J. Bursik, H.G. Grasmick and M.B. Chamlin "The Effect of Longitudinal Arrest Patterns on the Development of Robbery Trends at the Neighborhood Level" 28 *Criminology* (1990) 431-450. מחקרים שהשתייכו לשני גלים אלה היו פשוטים יחסית והצביעו על יחסים מסוימים שבין חלק ממרכיבי ההרתעה לבין רמת הפשיעה. כך נמצא לדוגמה, כי ודאות העונש מהווה גורם מרתיע, אולם לא כן חומרת העונש.

בגל השלישי של המחקרים נעשה שימוש בנתוני פגל של ראיונות אישיים. מחקרים אלה משלבים מרכיבים נוספים המשפיעים על ההרתעה, כגון סנקציות בלתי-פורמליות ושיקולים מוסריים אחרים. ראו:

R.J. Bursik, H.G. Grasmick and M.B. Chamlin "The Effect of Longitudinal Arrest Patterns on the Development of Robbery Trends at the Neighborhood Level" 28 *Criminology* (1990) 431-450.

ולבסוף, מחקרים אחדים משנות התשעים של המאה הקודמת ניסו לחבר בין הגישות השונות ובנו את מחקרם בחתך רחב. ראו:

M.B. Chamlin "A Longitudinal Analysis of the Arrest-crime Relationship: A Further Examination of the Tipping Effect" 8 *Justice Quarterly* (1991) 187-199.

26. ראו ריכוז מאמרים, המובא במחקרה של הקרימינולוגית Worrall, העוסקים בנושא הנשים במערכת הענישה. היא מציינת, כי הנושא אינו זוכה להתייחסות רבה.

A.Worrall "Real Punishment for Real Criminals? Community Sentences and the Gendering of Punishment" 1 *British Criminology Conferences* (1988) at p.2

תדפיס מתוך:

מ'ס'כ 2/כ (אפריל 2006) • א-46

המרתיעה את כלל העבריינים²⁷. קושי נוסף שהספרות מצביעה עליו הוא מגבלות ההכללה של ממצאי המחקרים האמפיריים הנערכים ב"תנאי מעבדה"²⁸.

ד. הכופר במערך הענישה

לצד אמצעי אכיפה בלתי-פליליים רבים המצויים בידי שלטונות האכיפה²⁹, מצויות סנקציות אחדות שניתן להטיל באמצעותן מעין עונש על מבצע עבירה פלילית בלא עריכת משפט פלילי מלא³⁰.

בין הסנקציות הללו, המשמשות כחלופות להליך הפלילי, ניתן למצוא את עבירות הקנס ועבירות מינהליות³¹, הסדרי טיעון³², הסדרי כופר³³, סגירת תיקים מותנית³⁴ ועוד.

-
27. אחת הטענות היא, כי מספר מועט של עבריינים מועדים אחראים לחלק לא-פרופורציונלי של כלל העבירות בכל שנה. במחקרי ניבוי רבים נמצא, שעברו הפלילי של הנאשם הוא המדד הטוב ביותר לניבוי פורענות. בספרות העיונית מוצעת התיאוריה של "כליאה סלקטיבית", שלפיה ההשפעה שיש לכליאת עבריינים על רמת הפשיעה ברחובות הינה פועל יוצא ישיר של שיעור העבירות, שהעבריינים הכלואים היו מבצעים אלמלא היו כלואים. הבסיס ליישום תיאוריה זו הינו הניסיון לחזות שיעור מועדות עתידי של העבריינים העומדים לדין. ראו מ' שפירא **שימוש באינפורמציה ע"י קצין מבחן לצורך קביעת צרכי טיפול בעבריינים צעירים** (חיבור לשם קבלת דוקטור לפילוסופיה, האוניברסיטה העברית בירושלים, 1981). וכן, ר. קמיני **ייחודו של השיפוט הצבאי: שיעור המועדות בקרב מורשעי בית הדין הצבאי והשלכותיו** (עבודה לשם קבלת תואר מוסמך במשפטים, אוניברסיטת בר-אילן, תשס"ג).
28. Williams & Hawkins מצביעים על כך שרוב המדגמים בעבר היו מדגמים של סטודנטים, ומעלים את השאלה, אם אפשר להכליל ממדגמים אלה על כלל האוכלוסייה הבוגרת. נוסף על כך, רוב האנשים שמשותפים במחקרים אינם עוסקים בדרך-כלל בפעילות פלילית או שאינם מודים בכך, לפיכך המחקרים נאלצים להתמקד בסוגי פשיעה שוליים ולא-משמעותיים. לכן החוקרים שואלים, אם ניתן להכליל את הממצאים גם על פשיעה חמורה. ראו:
- W. Kirik and R. Hawkins "Perceptual Research on General Deterrence: A Critical Overview" 20 *Law and Society Review* (1986) pp. 545-572.
29. בקבוצה זאת ניתן למנות סנקציות מינהליות שונות (כגון שלילת רשיונות), סנקציות משמעותיות (כגון הליכים נגד עובדי מדינה), סנקציות פיקודיות (כגון הליכים נגד כוחות הביטחון) וסנקציות אזרחיות אחרות (כגון קנסות ועיקולים).
30. הבחנה פורמלית זאת מלמדת, כי הסנקציות מהקבוצה הראשונה אינן חלופות להליכים הפליליים, הן מכיוון שניתן להטילן גם בלא שנוערה עבירה פלילית והן מכיוון שהטלתן אינה מונעת קיום הליכים פליליים במקביל. הסנקציות מהקבוצה השנייה מוטלות בגין עבירה פלילית בלבד והטלתן נעשית במקום ההליך הפלילי ובהתאם להוראות החוק המסמך של אותה עבירה.
31. רשויות האכיפה בוחרות אם להגיש כתב-אישום נגד חשוד בעבירה פלילית או להציע לעבריין לשלם קנס. העבריין הוא שבוחר אם לשלם את הקנס או להישפט בגין העבירה שבה הוא חשוד, אולם אם החליט בסופו של דבר לשלם את הקנס, יתבטל או לא יתקיים ההליך הפלילי נגדו.
32. הסכמת הנאשם והתביעה על סעיפי האישום, ולעיתים אף על העונש שבית-המשפט יתבקש להטיל.
33. בעבירות מסוימות, ובעיקר בעבירות המס, הרשויות מציעות לעבריין לשלם סכום כסף בתמורה להפסקת ההליכים הפליליים נגדו.
34. הפרקליטות מציעה לחשוד לסגור תיקים אחדים או את כל התיקים הפליליים התלויים ועומדים נגדו בתמורה לעשיית פעולה מסוימת מצידו.

תדפיס מתוך:

מ'ס'כ כ/2 (אפריל 2006) • א-47

הליך הכופר מוכר וידוע עוד מתקופת המקרא ונהג גם בשבטים ועמים פרימיטיביים³⁵. בארץ הוא נהג מימי המנדט הבריטי, בהתבסס על חוק מס הכנסה האנגלי משנת 1918, ועם השנים אומצו הוראות חוק זה בחוקים פיסקליים³⁶ ובחוקים כלליים אחרים³⁷.

עבירות פיסקליות נתפסות כעבירות של נזק שאדם גורם למדינה או עבירות שבין אדם למדינה, ולפיכך חוקי המס השונים כוללים הוראה המסמיכה את הרשות להמיר עבירה שנעברה על אותו חוק בכופר כסף.

על מהותו של הכופר קיימת מחלוקת שעיקרה השאלה: האם הכופר מהווה אמצעי לענישה פלילית?³⁸ הגישה השלטת, וזו גם דעתי, היא כי הכופר הוא תשלום עונשי הבא למחות את העבירה שנעברה, ומעת תשלום הכופר - העבירה מכופרת. במילים אחרות, מרגע שסכום הכסף שולם, משלם הכופר או העבריין משתחרר מכל אחריות פלילית למעשה העבירה³⁹.

פקודת מס הכנסה מאפשרת למנהל רשות המיסים בישראל, בהסכמת אותו אדם, לגבי עבירות שקיימת לצידן אופציית הכופר, להמיר את העונש המוטל באותם סעיפי חוק בכופר כסף בסכום שלא יעלה על פי שניים מהקנס הגבוה ביותר שמותר להטיל על אותו אדם בגין ביצוע אותה עבירה⁴⁰. כאשר המנהל משתמש בסמכותו הני"ל, נפסק כל הליך נגד אותו אדם על אותה עבירה, ואם היה עצור על אותה עבירה - ישוחרר.

רציות הפרקטיקה של כופר מס שנויה במחלוקת. יש התולים את הסיבה לגידול במספר התיקים המסתיימים בכופר ברצונם של פקדי המס לסיים את הטיפול

-
35. הבסיס הרעיוני-המשפטי מתקופת המקרא המשיך לשמש יסוד לחקיקת חוקים בתקופה מאוחרת יותר והתבסס בעיקר על מתן כופר תמורת הנקמה או העונש הצפויים לאשם ברצח, בהריגה או אפילו בפגיעה חמורה אחרת בזולת. כך השתרש הנהוג בתרבויות המזרח הקדום בדברי התפילה והפולחן המיוחסים להם, וכמה דינים בעניין זה נמצאים בקובצי החוקים העתיקים, כגון חוקים שומריים, שפורסמו בשנת 1915 על-ידי קליי, חוקי חמורבי (סעיפים 209-210), חוקי אשור התיכונה (סעיף 21), חוקי החיתים (סעיפים 17-18), וכן בדתות המסופוטמיה, בחוק הכנעני ועוד. נהוג זה היה מקובל בתקופה מאוחרת גם בקרב העמים הטוטוניים (סקנדינבים, אנגלו-סקסים, גרמנים) והסלביים (רוסים, סלבים דרומיים), וכן בהודו העתיקה, והוא נהג עד ימינו בקרב שבטים באפריקה, בערב, באסיה המרכזית ובאוקיאניה. לסקירה היסטורית רחבה יותר. ראו: ח' גבאי "כופר כסף - מאז ימי המקרא ועד לתקופתנו", "מיסים" ט/2 (אפריל 1995) א-78.
36. לדוגמה, סעיף 25 לחוק מס קניה (סחורות ושירותים), תשי"ב-1952; סעיף 231 לפקודת המכס (נוסח חדש), תשי"ז-1957; סעיף 29 לחוק הבלו על דלק, תשי"ח-1958; סעיף 101 לחוק מיסוי מקרקעין (שבת, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963.
37. לדוגמה, סעיף 12 לפקודת המלט, 1944; סעיף 3 לחוק שירות ציבור (מתנות), תשמ"מ-1979; סעיף 49 לפקודת המשקאות המשכרים (יצור ומכירה) (נוסח חדש), תשי"ט-1959; סעיף 57 לפקודת הנמלים (נוסח חדש), תשל"א-1971.
38. ראו דיון מעמיק בסוגייה וריכוז דעות במאמרה של נלי מונין "הכופר בחוקי המסים - המצב הקיים והצעות לתיקונו" **רבעון למסים** כרך כ, גיליון 77 (דצמבר 1991) 18.
39. ח. גבאי "כופר כסף - הרצוי אל מול המצוי" **"מיסים"** ט/5 (אוקטובר 2002) א-93.
40. פקודת מס הכנסה (נוסח חדש), תשכ"א-1961, סעיף 221.

תדפיס מתוך:

נ'ס"מ כ/2 (אפריל 2006) • א-48

בתיקים רבים ככל האפשר בשל העומס הקיים בפרקליטות ובבתי-המשפט, לגבי תיקים שהוחלט לגביהם כי החשודים יועמדו לדין. יש הטוענים כי שמיעת כל התיקים שהחשודים בהם הועמדו לדין תצריך תקופה של ארבע שנים. אחרים חישבו ומצאו, כי בקצב הנוכחי של שמיעת התיקים, סיום הטיפול בתיקים שכבר הוגשו לבית-המשפט או הממתינים בפרקליטות יצריך יותר משש שנים⁴¹.

שיקול זה ושיקולים אחרים הנובעים מהפרקטיקה צריכים להיבחן, לדעתי, על רקע השאלה, כיצד תיקי הכופר ומספרם ביחס לתיקים המועברים לפרקליטות מקדמים את מטרות ההליך הפלילי ועקרוניותיו. שאלה אחרת היא, מה מידת השפעתם של תיקים אלה על ההרתעה הרצויה מפני הפרת דיני מס הכנסה. תשובות לשאלות אלה יינתנו רק לאחר שנעמוד על האינטרסים של הצדדים המרכזיים להליך ועל אופן התנהגותם, על רקע מטרותיו של ההליך הפלילי ועקרוניותיו.

נקודת-המוצא לבדיקה תהיה ההנחה שרשויות המס, ובמקרים מסוימים גם הפרקליטות⁴², שואפים, לאחר שהחליטו אלו נאשמים ראויים לעונש, שיוטלו עונשים על שיעור גבוה ככל האפשר של נאשמים אלה, וכי העונשים שיוטלו עליהם יהיו גבוהים ככל האפשר. מנגד, עברייני המס מעריך על בסיס הנתונים שבידיו מה הסיכוי שבית משפט ימצא אותו אשם, ואם יקרה כך, מהו העונש הצפוי לו. על בסיס הערכתיו ואופיו⁴³, עברייני המס קובע מהו סכום הכופר שחומרנו שקולה כנגד חומרת ההתמודדות עם ההליך הפלילי, על הסיכויים והסיכונים שבו⁴⁴.

לצורך הדיון בהשלכות של מוסד הכופר על ההרתעה, יש להתחיל בבחינת האינטרסים של הצדדים לכופר.

האינטרסים של עברייני המס בהסכימו לקבל את הצעת של רשויות המס לכופר הם:

ראשית, ניהול ההליך הפלילי, על עלותו הכספית והנפשית, כמו גם הסבל הכרוך בכך ולעיתים אף במשך שנים רבות, מחזקים את העדפתו לשלם כופר ולהיחלף מהחשדות המיוחסים לו, לעומת ניהול הליך פלילי יקר וקשה, שתוצאתו אינה ידועה.

-
41. ראו א. מגן "והוא רחום יכפר עוון" הרבעון הישראלי למסים כד (1996) 64, 66. מגן מסתמך על חישובים שנערכו במחלקת החקירות של מס הכנסה.
 42. סמכות הכופר נתונה אומנם לשלטונות המס, אך במקרים מסוימים הפרקליטות שותפה להחלטה לסיים את התיק בכופר. לדוגמה, כאשר התיק מועבר לפרקליטות לאחר שהתיק סורב לכופר ובשל דלות הראיות בו, ממליצה הפרקליטות לסיימו בכופר. או לאחר שהוגש כתב-אישום בתיק, נדרשת הסכמתה הפורמלית של הפרקליטות לסיום התיק בכופר.
 43. לנאשמים אחדים עשוי להיות יחס מיוחד לסיכון על-פי אופיים. עברייני שונא-סיכון יעדיף תשלום כופר על עונש שאינו ודאי בהתאם לתוצאות משפטו. לעומת זאת, עברייני אחר, שהינו אוהב-סיכון או שונא-הפסד באופיו, יעדיף את העונש הלא-ודאי ואת ההתמודדות בבית-המשפט על עונש ודאי של תשלום כופר. מחקרים התנהגותיים מלמדים, כי רוב האנשים מתנהגים כשונאי-סיכון, ולפיכך ההנחה היא שרובם יעדיפו להמיר את העבירות שהם מואשמים בהן בתשלום כופר, שהוא עונש ודאי, לעומת העונש הלא-ודאי הצפוי בסיום משפטם.
 44. ייתכן אומנם מצב שבו הנאשם כה משוכנע בצדקתו וביכולתו להוכיחה, וכה חושש מכל עונש שהוא, עד כי ידחה כל הצעה לעונש מוסכם, אולם ברוב המקרים יסכים לתשלום כופר במקום לעמוד לדין.

תדפיס מתוך:

נ'ס"מ כ/2 (אפריל 2006) • א-49

שנית, להערכתו את תוצאות ההליך הפלילי, כמו גם לאופיו וליחסו לחשש זה, יש השפעה על מידת נכונותו להסכים לתשלום כופר כחלופה להליך הפלילי.

שלישית, הסטיגמה המתלווה לעצם ההרשעה (אם העונש מלווה בהרשעה) בסיומו של ההליך הפלילי אינה קיימת לגבי עבריינים שענינם מסתיים בכופר⁴⁵.

רביעית, בשל התופעה של "העדפת ההווה", יעדיף עבריין המס עונש עכשווי קטן בהסדר על סיכון עתידי להיענש בעונש קשה יותר⁴⁶.

חמישית, עבריין המס יעדיף לשלם סכום כופר, שהינו קטן על-פי רוב מסכום הקנס שבתי-משפט מטילים בעבירות מסוג זה, ועוד מבלי להביא בחשבון אפשרות של הטלת מאסר הצפויה לו⁴⁷.

מנגד, שיקוליהן של רשויות האכיפה והתביעה בהטלת כופר בתיקים אחדים, במקום להביאם לדין, הינם:

ראשית, בגלל אילוצי תקציב אין ביכולתן של רשויות המס והתביעה להעמיד לדין את כל החשודים שראוי לדעתן להעמיד לדין⁴⁸. הסדרי הכופר בתיקים רבים חוסכים במשאבים של רשויות המס והתביעה, וזאת מבלי להביא בחשבון את החיסכון במשאבים של בתי-המשפט⁴⁹.

-
45. על-פי רוב אין תשלום הכופר נחשף בציבור, ולכן לא מתלווה אליו סטיגמה, בעוד שלהרשעה בהליך פלילי אכן מתלווה סטיגמה. בעבר נעשה ניסיון לחייב את רשויות המס לפרסם את שמות העבריינים ששילמו כופר, אך הצעת-חוק זאת נתקלה בהתנגדות שלטונית המס. עיקר טענתם היתה, שפרסום שמות החשודים ששילמו כופר יביא לידי כך שמוסד הכופר יאבד מערכו, שהרי אם יידע חשוד ששמו יתפרסם ברבים, חזקה עליו שיעדיף להתמודד עם אשמתו בין כותלי בית-המשפט במטרה לטהר את שמו. ראו גבאי, **לעיל** הערה 39; גונן שגב **הצעת חוק הכופר (אמות מידה ופרסום)** (התשנ"ג-1993), הוגשה ליושב-ראש הכנסת והונחה על שולחן הכנסת ביום י בשבט התשנ"ג (1.2.93).
46. התופעה של העדפת ההווה יכולה לפעול גם בצורה הפוכה בתנאים אחרים. תופעת "העדפת ההווה", או תופעת "הסיפוק המידי", מביאה לידי כך שאנשים מסויימים, ובעיקר עבריינים, מייחסים לענישה העתידית משקל קטן בהרבה מזה שהם מייחסים לענישה המיידית. רבים נוטים להפחית ממשקלם של אירועים עתידיים, במיוחד כאשר מדובר במאסר, והתוצאה ההרתעתית של שנת המאסר הראשונה גדולה איפוא יותר מזו של שנת המאסר שאחריה, וכן הלאה.
47. בעוד שהקנס הממוצע בעשור הקודם (2000-1991) עמד על סך של כ-91,000 ש"ח, סכום הכופר הממוצע שהוטל באותה תקופה היה כ-46,000 ש"ח.
48. רשויות האכיפה והתביעה מעוניינות להעמיד לדין את עברייני המס הראויים, על-פי השקפתן, שיענשו משיקולי הרתעה, גמול, מניעה, וכדומה. אולם התביעה פועלת במסגרת אילוצי תקציב: לרשות הפרקליטות כוח-אדם מוגבל המסוגל לטפל במספר תיקים מוגבל של עברייני מס, המצריכים כוח-עבודה רב ומקצועי בכל הניירת המועברת אליהם והנדרשת להוכחת העבירות שבתיק.
49. עלות רבה נחסכת מבית-המשפט בכך שתיקים רבים אינם מובאים לדין ולא מוגש בהם כתב-אישום המצריך ימי דיונים רבים ומשאבים קשורים לניהול המשפט. אולם מאחר שהתמקדתי בשיקולים של רשויות המס והתביעה, שהן המוסמכות להחליט על המרת התיק בכופר, יהיה נכון להתמקד בשיקוליהן, ולפיכך צוואר-הבקבוק הרלוונטי לניתוח מצוי אצל רשויות אלה.

תדפיס מתוך:

נ'ס"מ כ/2 (אפריל 2006) • א-50

שנית, עומס התיקים המגיעים לתביעה יגרום לכך שסגירת תיקים תהיה האמצעי העיקרי בידי התביעה לצמצם העומס⁵⁰.

שלישית, השימוש במוסד הכופר מבטיח, שמספר העבריינים שיענשו יהיה גדול יותר ממספרם במשטר שאין בו אפשרות להמיר העמדה לדין בכופר. במשטר כזה, תבחר התביעה לטפל רק בחלק קטן מהתיקים הראויים לטיפול ולסגור את כל האחרים.

דומה כי משטר שיש בו אפשרות לסיים את הטיפול בתיקים של עברייני מס בכופר מניב תוצאה ששתי המטרות העיקריות של רשויות המס מושגות בה: מיקסום מספר הנענשים ומיקסום סך העונשים. באיזון שיערכו רשויות המס בין שתי מטרות אלה, אם הן מעוניינות במיקסום סך העונשים (מספר העונשים כפול רמת ענישה ממוצעת), הן יעדיפו לסיים בכופר את רוב התיקים של החשודים בעבירות מס, והמשאבים שיתפנו יספיקו למימון הטיפול בהעמדתם לדין של העבריינים הראויים שעל-פי מדיניותן לעמוד לדין⁵¹. לעומת זאת, אם רשויות המס מעוניינות להטיל עונש על חשודים רבים ככל האפשר, עליהן לפתוח תיקים רבים ככל שניתן ולסיים את רובם בכופר כסף. בכל מקרה, התוצאה תהיה שסך העונשים בהליך הכופר יהיה גבוה מסך העונשים במקרה שרשויות המס יחליטו להעמיד לדין את כל עברייני המס, מבלי לתת אפשרות לסיום תיק בכופר.

השימוש בהסדרי הכופר מסייע לא רק לוודאות הענישה, שהרי מספר גדול יותר של אנשים נענשים, ולא רק לחומרת העונש, שהרי הוא ממקסם את סך העונשים; הגדלת שיעור התיקים המטופלים והשימוש הגובר במוסד הכופר מסייעים גם להשגת המרכיב השלישי בתיאוריית ההרתעה של בנתהם - מהירות הענישה. סיום תיקים

50. במצב זה, שיקול הגמול כשיקול בענישה ייפגע, וכך יצא חוטא נשכר.

51. במרוצת השנים, ועל רקע נסיבות עתירתם של יהושע פורר ויולי עופר לבית-המשפט, התגבשה אצל שלטונות המס מדיניות לגבי מוסד הכופר ונוצרו אמות-מידה שעל-פיהן נקבעה האפשרות למתן כופר. בשנת 1995 פרסמה נציבות מס הכנסה הנחיות פנימיות לגבי תיקים שישתיימו בכופר ותיקים אחרים שישורבו לכופר ויובאו לדין.

שיקולים בעד מתן כופר:

- חומר ראיות בלתי-מספיק;
- קלות העבירה בהתחשב בפסיקות קודמות של בית-המשפט בנושא;
- מצב אישי של הנישום - גיל מבוגר, מחלה קשה ונכות, טרגדיות אישיות, נכה צה"ל או רקע בטחוני אחר, תרומת העברייין לציבור וכיוצא בזה;
- מצבם האישי של בני המשפחה התלויים בנישום;
- מידת שיתוף-הפעולה של הנישום בחקירה;
- העניין הציבורי בהבאת החשוד לדין.

שיקולים לדחייתה של בקשת הכופר:

- עברייין מועד שיש לו הרשעות קודמות או עבירות חוזרות;
- עברייין שהוטל עליו כופר בעבר;
- חומרת העבירה, שיטת ביצועה, משך ביצועה, אי-הסרת המחבל, סכום ההעלמה;
- עבירה של מייצג במסגרת תפקידו כמייצג;
- עבירה בתחום שיש בו חובת אמון או נאמנות;
- אם נוסף לעבירה בתחום המס יש לעברייין עבירות נוספות על חוק העונשין;
- גורם ההרתעה.

ראו גבאי, לעיל הערה 39, בעמ' א-121.

תדפיס מתוך:

נ'ס"מ כ/2 (אפריל 2006) • א-51

רבים בכופר מאפשר להקל על עומס התיקים בבת-המשפט; הקלת העומס מאפשרת לבת-המשפט לסיים בהליכים מהירים את הטיפול בתיקים שלגביהם הוחלט שיש להעמיד את החשוד לדין; טיפול מהיר בתיקים אלה מגביר בראש ובראשונה את גורם ההרתעה.

תגובה ענישתית מהירה משפרת את האפקטיביות של הענישה, הן כאמצעי הרתעה והן כאמצעי מניעה. הידיעה שמעשיו של העבריין יגררו תגובה עונשית מהירה תסייע כשלעצמה להרתעת עבריינים-בכוח.

הטענות הנפוצות המושמעות נגד מוסד הכופר מתמקדות בעיקר במישור הפונקציונלי, כגון הטענה המרכזית, כי הסדרי הכופר פוגעים בכוחה המרתיע של מערכת המשפט הפלילי לנוכח העונשים הקלים המוטלים בהליך זה. כן נטען, שקלות העונש בהסדרי הכופר אינה מתיישבת עם עיקרון הגמול, וכי חשודים אחדים שאין בכוחם להתמודד עם החשדות נגדם, ותחת איום בעונש חמור, נאלצים להודות בעבירות המיוחסות להם אף שלא ביצעו אותן, ולהיענש בתשלום כופר בגינן. חשש זה מוביל לכך, שחפים מפשע ייענשו על לא עוול בכפם. עוד נטען, כי הסכמות על הסדרי כופר פוגעות באימון הציבור במערכת המשפט לנוכח התחושה כי הצדק נתון למיקוח. תכופות נשמעת גם הטענה, כי הסדרי הכופר בתיקים אחדים פוגעים בעיקרון השוויון בכך שאין הם מוחלים על כולם: הם מוחלים על אחדים בעוד אחרים מסורבים ומועמדים לדין.⁵²

עמיר⁵³ מסכם את השיקולים נגד קיום סמכות הכופר כלהלן:

- פגיעה ביסוד ההרתעה בשל אי-פרסום העונש, שהרי הפרסום הוא אחד ממרכיבי ההרתעה;
- מסירת סמכות שיפוטית לידי רשות מינהלית;
- חשש מהשפעות זרות על הרשות המינהלית, שאינה בלתי-תלויה כמו הרשות השיפוטית;
- שימוש-יתר בכופר מרבה עבריינים ומקטין הרתעה;
- כופר מעודד עבריינים במעשיהם בכך שהוא מטפח את תקוותם שגם אם ייתפסו, יוכלו להימנע ממאסר וקלון;
- רק מאסר בפועל, להבדיל מתשלום כסף, יוכל להרתיע שכבות מסוימות;
- הכופר מקנה לעשיר, שביכולתו לשלמו, יתרון על העבריין העני.

52. ביטוי לאותה תחושה הביעו האחים עופר בעתירתם נגד שלטונות המס כאשר נדחתה בקשתם לכופר, ראו בג"ץ 514/95 אחים עופר ואח' נ' נציב מס הכנסה ומנהל אגף המכס והבלו (לא פורסם).

53. ראו ג. עמיר **עבירות מס** (הוצאת סדן, תל-אביב, 1992) בעמוד 165-164. וכן גבאי, **לעיל** הערה 35, בעמ' 84-א.

תדפיס מתוך:

נ'ס'מ כ/2 (אפריל 2006) • א-52

בדיקת מכלול הטענות השונות נגד הסדרי הכופר מעלה, כי הטענה המרכזית נגדם מתמקדת בפגיעה שמוסד זה פוגע בכוחה המרתיע של הענישה נגד עברייני המס. גם בציבור רווחת הדעה, כי הסדרי הכופר בתיקים רבים מובילים לענישה מקילה ולפגיעה בהרתעה. יש המרחיקים לכת⁵⁴ וטוענים, כי המחיר הציבורי של מוסד הכופר כבד מנשוא, מאחר שיש בו משום חתירה קשה תחת אימון הציבור ברשויות ותחת יסוד ההרתעה; יש בו איתות לציבור כי הפשע משתלם: הרווח הצפוי גדול מאוד, הסכנה להיתפס נמוכה, וגם אם תיתפס, יש סיכוי גבוה שתוכל לצאת פטור בתשלום כופר לא-גבוה⁵⁵.

ברוח זאת הזהיר השופט לוי:

"...להיטות יתר של בעלי הדין לגמור את ההתדיינות בהסדר נוח תסיט את בית המשפט ממדיניות ענישה נורמטיבית אשר יש לה יעדים חשובים מעבר לפתרון של מקרה קונקרטי..."⁵⁶

מגן מסכם את הנושא במסקנה: "...גודל הפיתוי, קלות הביצוע ומיעוט הסיכון - יגרמו לכך שמעלימי מס לא יעברו מן העולם..." במצב הקיים, ושלא מרצונו, נציב מס הכנסה עלול להצטייר כיאנוס בעל שני פנים: מצד אחד, פניו חמורות ובפיו איומי מאסר על מעלימים, ומצד האחר הוא מסביר-פנים ועין אחת נעצמת בקריצה ורומזת שניתן "להסתדר"⁵⁷.

לצד הביקורת על מוסד הכופר, יש המצדדים בו ומביאים את השיקולים הבאים בעדו⁵⁸:

- אפשרות להימנע ממשפט פומבי, כשאין למדינה עניין בכך או שקיומו נוגד את מדיניות האוצר;
- ניתן לחסוך זמן על-ידי תשלום כופר בעבירות שהנאשם ממילא אינו צפוי בהן למאסר;
- הכופר מאפשר ענישת אדם שבטוחים באשמתו, אך יש ספק אם יורשע בשל חוסר ראיות;
- הכופר מאפשר הימנעות ממשפט כאשר חוסר היחס בין אישיותו של העבריין לבין סכום העבירה גדול עד כדי כך שניהול משפט יהיה מגוחך ומזיק;
- סמכות הכופר מאפשרת ניצול כוח-אדם של התביעה וזמן שיפוט בתיקים חשובים יותר.

54. ראו מגן, לעיל הערה 41, בעמ' 83.

55. ראו שוב הניתוח ההשוואתי בין סכומי הכופר הממוצע לעומת הקנס הממוצע בעשור האחרון (1990-2000) בהערה 47 לעיל.

56. ראו ד. לוי "גוזרים את הדין" המשפט, 2 (הוצאת בית-הספר למשפטים של המכללה למנהל, אוקטובר 1992), 16, 21.

57. ראו מגן, לעיל הערה 41, בעמ' 84.

58. ראו עמיר, לעיל הערה 53, בעמ' 164-165.

תדפיס מתוך:

נ'ס'ט כ/2 (אפריל 2006) • א-53

אחרים טוענים, שלא זו בלבד שהסדרי הכופר אינם פוגעים בהרתעה של מערכת המשפט, אלא נהפוך הוא, הם מחזקים את כוחה המרתיע. לדידם, הטעות של מבקרי מוסד הכופר נובעת מהסתכלותם על תיק אחד שהצדדים מגיעים בו להסכמה תוך התעלמות מהשפעת הפרקטיקה על מכלול התיקים ועל פעולתה של מערכת האכיפה כולה.⁵⁹

לגבי אנשים רציונליים ואדישים לסיכון, ההרתעה תלויה בתוחלת העונש, דהיינו (לגבי אירוע יחיד) בהסתברות להיענש כפול העונש. לפיכך, אלמלא נערכו הסדרי כופר, היתה תוחלת העונש נמוכה מרבע העונש ההולם את המעשה, שכן בשל משאבים מוגבלים, היו רשויות האכיפה יכולות להעמיד לדין רק רבע מהחשודים, וחלק מהם היו נמצאים זכאים.

זאת ועוד, אטען כי, מאחר שמחקרים רבים מוכיחים כי בפועל, ודאות הענישה משפיעה יותר על ההרתעה מאשר חומרת העונש, השימוש בהסדר הכופר מגדיל את מספר הנענשים על-חשבון פגיעה מסוימת בחומרת העונש. ברור שלהרחבת הענישה על מספר עבריינים גדול יותר יש השפעה רבה על ההרתעה, וזאת נוסף להשפעתה על סך העונשים הניתנים ועל החמרה בתוחלת העונשים.

טענה נוספת לחיזוקה של תיאוריית ההרתעה ולקידומה על-ידי הסדרי הכופר מתייחסת למהירות התגובה של רשויות האכיפה. על-פי תיאוריה זאת, ענישה מהירה, כתגובה על מעשהו של העבריין, מקדמת אף היא את ההרתעה. הסדרי הכופר בתיקים אחדים מאפשרים תגובה עונשית מהירה יותר של מערכת האכיפה בתיקים אלה, והתגובה המהירה תתבטא גם בתיקים המטופלים בהליך משפטי בזכות המשאבים המתפנים מכוחו של ההסדר.⁶⁰

ביקורת אחרת, הזוכה למענה מצד התומכים בהסדרי הכופר, היא זו הנשמעת מפי תומכיה של גישת הגמול. על-פיה, הסדרי הכופר מיטיבים עם העבריין, שהרי אין הוא נענש כגמולו, כלומר בעונש ההולם את מעשיו.⁶¹ הקלות בעונש בשל מטרות מעשיות אינן מתיישבות עם תפיסת ענישה גמולית, שלפיה חומרת העונש חייבת להלום את חומרת העבירה, לא יותר ולא פחות. אכן, הסדרי הכופר סותרים את התפיסה הגמולית בכך שנחסכים מהעבריין כל אותם הליכים שעמם היה עליו להתמודד לו היה מועמד לדין. זאת, בנוסף לכך שתשלום הכופר נמוך על-פי רוב מהקנס המוטל על-ידי משפט⁶², אף מבלי להביא בחשבון את המאסרים בפועל והמאסרים המותנים שבת-משפט מטילים לצד הקנס הכספי. סכום הכופר הנמוך יחסית לקנס ניתן, בין היתר, כדי להמריץ את עבריין המס להסכים לו, אחרת יעדיף להתמודד עם אשמתו בין כותלי בית המשפט במטרה להביא לידי זיכוי.

59. ראו גזל, לעיל הערה 2, בעמ' 143.

60. ראו גזל, שם, בעמ' 146.

61. תיאוריית הגמול כמטרה בענישה סבורה כאמור כי יש חובה מוסרית להטיל על העבריין עונש ההולם את

חומרת העבירה שביצע. ראו לעיל המטרה הגמולית בענישה, הטקסט הצמוד להערה 8.

62. ראו לעיל הערה 47.

תדפיס מתוך:

נ'ס"מ כ/2 (אפריל 2006) • א-54

החלופה של ויתור על העמדתם לדין של עבריינים רבים בשל משאבים מוגבלים עונה על תיאוריית הגמול ביחס למדיניות של הסדרי הכופר. במילים אחרות, יש לזכור כי החלופה של הקלה בעונשיהם של רוב העבריינים עדיפה על החלופה של סגירת תיקים רבים. עלינו להיות ערים לכך שאף אחת מהחלופות⁶³ אינה מקיימת את תיאוריית הגמול במלואה, אולם חלופת השימוש בהסדרי כופר והענשת עבריינים רבים ככל האפשר, אף אם עונשיהם קלים יותר, מתיישבת יותר עם גישת הגמול מאשר החלופה שלפיה רוב העבריינים אינם נענשים⁶⁴.

גם טענת אי-השוויון - הטענה המרכזית שמתנגדי הכופר מעלים כנגד מוסד זה - אינה נשארת ללא מענה מצד התומכים במוסד הכופר. המתנגדים סבורים, שאי השוויון שבבסיס הסדרי הכופר מתחלק לשניים:

- (1) אי-שוויון בין עונשם הקל של אלה שתיקים הסתיים באמצעות מוסד הכופר לבין העונש הכבד המוטל על אלה שסורבו והועמדו לדין;
- (2) אי-השוויון הקיים בבסיס ההליך בין תיקים שהוסכם לגביהם כי יסתיימו בכופר לבין אלה שסורבו⁶⁵.

טענה נוספת שמעלים המתנגדים להסדרי הכופר והתומכים יתדותיהם באי-השוויון הקיים במוסד זה היא, כי אין אחידות בסכומי הכופר המוטלים על חשודים שונים, בעבירות שונות ובתיקים שונים⁶⁶.

תומכי מוסד הכופר דוחים את טענות אי-השוויון וטוענים, כי מערכת האכיפה אינה מנסה להבטיח אחידות בתגובה האכיפתית על מקרים דומים. נקודת-המוצא של גישה זו היא המחלוקת הקיימת לגבי אופן היישום של עקרון השוויון במערכת האכיפה הפלילית⁶⁷.

לטענתם, ספק רב אם עיקרון השוויון אכן מחייב ענישה אחידה של מבצעי עבירות דומות. אומנם, עיקרון השוויון, כעיקרון חוקתי, אוסר על הפליה מטעמים של דת, גזע ומין, וגם אם ההפליה נעשית משיקולים ענייניים יכול שהיא תיאסר בשל הפגיעה בשוויון, אך ההפליה בהסדרי הכופר אינה מתבססת על קטיגוריות אלה. אין כל איסור לנהוג באופן שונה כלפי אנשים שונים אם הדבר דרוש לקידום תכלית ראויה. רוצה לומר, הטלת הכופר וסיום תיקים של עבריינים אחדים בכופר הינם מעשה

63. ראו לעיל הערות 31, 32, 33 ו-34 והטקסט הצמוד אליהן.

64. ראו גזל, לעיל הערה 2, בעמ' 148.

65. ביקורת רבה בעניין אי השוויון שבמוסד הכופר ואופיו המפלה בהסדריו הספציפיים נשמעת לעיתים קרובות. הביקורת נסמכת על עתירות שהגישו חשודים שסורבו על ידי-ועדת הכופר, ושעיקרן, הפליה פסולה, איפה ואיפה ואי-סבירות קיצונית בהחלטותיה של ועדת הכופר. ראו גבאי, לעיל הערה 39, בעמ' א-126, וכן הערה 52 לעיל.

66. טענה זו של אי-אחידות בסכומי הכופר אינה שמורה רק למוסד הכופר. מדי פעם נשמעות עתירות שעיקרן אי-אחידות בעונשים שבת-המשפט מטילים. ראו לדוגמה רע"פ 465/92 אבי ארגוב נ' מדינת ישראל (לא פורסם) - בקשת רשות ערעור פלילי שהגיש עבריין בטענה כי העונש שהוטל עליו חורג מן המקובל במקרים דומים ואף חמורים יותר, והוא משמש בכך דוגמה להיעדר האחידות בענישה.

67. ראו גזל, לעיל הערה 2, בעמ' 149.

תדפיס מתוך:

מ'ס'כ/כ 2 (אפריל 2006) • א-55

מינהלי, החובה הקבועה במשפט המינהלי לנהוג בשוויון אינה אלא חובה לשקול שיקולים ענייניים⁶⁸. אך הטלת עונשים שונים על עבריינים שקיבלו הצעה לסיים את עניינם בכופר ועל כאלה שהצעתם סורבה והם יועמדו לדין, אינה מעשה פסול אם היא מקדמת את מטרת המשפט הפלילי.

טענה אחרת שחסידי של הסדר הכופר נתמכים בה היא, כי הטלת איסור על הסדרי כופר תגרום בהכרח לאי-שוויון בכך שרק המיעוט ייענש בשל מגבלות המשאבים של רשויות האכיפה, ואילו הרוב ייצא פטור בלא כלום.

ה. סיכום

הטענה לפיה יש מקום לבטל את מוסד הכופר ובתנאי שכל החשודים בעבירות מס יועמדו לדין בפרק זמן קצר אכן במקומה. ואולם, המציאות המוכרת והמורכבת, כפי שתוארה בפרוטרוט בגוף הרשימה, מביאה למסקנה, כי משטר ענישה ללא מוסד הכופר לא יענה על מטרת הענישה, מאחר שלא יהיה ניתן להעמיד לדין את כל עברייני המס אשר נותר עבורם נתיב אחד בלבד - העמדה לדין. אני ער לעובדה, שישנם כאלה אשר מבחינתם מוסד הכופר הוא האלטרנטיבה הגרועה פחות לעומת סיכוייהם להיות מורשעים במשפט הפלילי אשר יתנהל נגדם, אולם אלה הם מיעוט, לדעתי, לעומת אלה שיעדיפו העמדה לדין⁶⁹.

בנוסף, נראה כי ריבוי העבריינים שיועמדו לדין יגרום לעומס על רשויות האכיפה (חקירות, פרקליטות ובתי-משפט) ובהכרח יגרום הדבר מצד אחד לשחרור עבריינים ללא העמדתם לדין - יצא חוטא נשכר. מצד שני, שלטונות המס והפרקליטות יאלצו "לוותר" על פתיחת תיקים פליליים בשל חוסר במשאבים לסיים עניינם בהעמדה לדין עניין שמן ההכרח יביא לפגיעה בהרתעה.

יש לזכור, כי ההרתעה תלויה בתוחלת העונש. אלמלא נערכו הסדרי כופר, תוחלת העונש היתה נמוכה מרבע העונש ההולם את העבירות, שכן במשאביה המוגבלים של מערכת האכיפה במדינת ישראל, ניתן היה להעמיד לדין רק רבע מהחשודים, וחלק מהם היו משתחררים. זאת ועוד, השימוש בהסדרי כופר מגדיל את מספר הנענשים על-חשבון פגיעה מסוימת בחומרת העונש, והרי ברור שלהרחבת הענישה על מספר עבריינים גדול יותר יש השפעה רבה על ההרתעה. כמובן, וכפועל יוצא, מהירות תגובת הרשויות הבאה לידי ביטוי באופן טיפולם בכופר מקדמת אף היא את ההרתעה. באשר לשוויון, הרי שזכות זו כעיקרון חוקתי אוסרת על אפליה מכל סוג, וגם אם האפליה נעשית משיקולים ענייניים יכול שהיא תיאסר בשל פגיעה בשוויון. אולם, וכפי שנוכחנו לדעת, האפליה בהסדרי הכופר אינה מתבססת על אפליה מסוג זה, מאחר שאין כל איסור לנהוג באופן שונה כלפי אנשים שונים אם הדבר דרוש לתכלית ראויה.

68. ראו גזל, שם, עמ' 150.

69. ראו, גבאי לעיל הערה 39 בעמ' א-140.